

BAB II

Peneliti Terdahulu dan Tinjauan Pustaka

A. Peneliti Terdahulu

Menurut [Sampel et al. \(2015\)](#) meneliti tentang kesiapan pemerintah Kota Manado dalam penerapan peraturan pemerintah nomor 71 tahun 2010 mengenai Standar Akuntansi Basis Akrua. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kesiapan pemerintah Kota Manado dalam implementasi standar akuntansi pemerintah (SAP) berbasis akrual merupakan refleksi dari suatu formalitas. Hal tersebut didukung dengan adanya biaya peraturan pemerintah yang mewajibkan untuk semua pemerintah daerah termasuk pemerintah Kota Manado dalam menerapkan SAP berbasis akrual. Kompleksitas laporan keuangan menjadi faktor utama dalam sikap resisten pengelola keuangan pemerintah Kota Manado dalam implementasi SAP berbasis akrual. Sedangkan, dari sisi budaya organisasi, pemerintah Kota Manado diwajibkan menerapkan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual. Sebaiknya perlu diadakan kembali sosialisasi dan bimbingan teknik oleh pemerintah pusat kepada SKPD terkait.

Menurut [Langelo et al. \(2015\)](#) meneliti tentang analisis penerapan standar pemerintahan berbasis akrual dalam penyajian laporan keuangan pada pemerintah Kota Bitung. Hasil pengumpulan data dianalisis dengan metode deskriptif. Data diperoleh melalui studi lapangan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pemerintah Kota Bitung belum menerapkan PP. No 71 Tahun 2010 tetapi telah sesuai dengan PP. No.24 tahun 2005 yaitu menggunakan basis kas menuju

akrual, terdapat kendala dalam kesiapan berupa jumlah sumber daya manusia pelaksana secara kuantitas masih belum cukup disetiap SKPD dan kesiapan perangkat pendukung yang belum tersaji. Diperlukan adanya peningkatan kualitas dan jumlah SDM yang berlatar belakang pendidikan akuntansi yang sesuai dan pengadaan sosialisasi serta bimbingan teknik sehingga dapat menghasilkan laporan keuangan yang andal dan transparan.

Menurut [Niu et al. \(2015\)](#) meneliti tentang analisis penerapan PP. No.71 Tahun 2010 dalam penyajian laporan keuangan dinas pendapatan pengelolaan keuangan dan aset daerah Kota Kotamobagu Hasil penelitian ini adalah DPPKAD Kota Mobagu belum Menerapkan PP No. 71 Tahun 2010 tetapi telah sesuai dengan PP No.24 Tahun 2005. SAP berbasis kas menuju akrual menyajikan 6 laporan keuangan yang terdiri atas neraca dan paloran realisasi anggaran sedangkan SAP berbasis akrual menyajikan 6 laporan keuangan yang terdiri atas neraca, laporan realisasi anggaran, laporan operasional, laporan perubahan selanjutnya, DPPKAP Kota Kotamobagu telah menerapkan PP No.71 Tahun 2010 dan mengadakan sosialisasi serta bimbingan teknis untuk meningkatkan kualitas sumber daya manusia sehingga dapat menghasilkan laporan keuangan yang akuntabel dan transparan.

Dalam penelitian terdahulu menunjukan ketidaksiapan dalam melaksanakan penerapan mengenai PP 71 Tahun 2010 tentang akuntansi berbasis akrual. Oleh karena itu penulis ingin menjadikan referensi penelitian ini bahwa untuk melaksanakan amanat dari peraturan pemerintah diperlukannya kerjasama

oleh semua pihak sehingga PP 71 Tahun 2010 sudah bisa diselenggarakan dengan baik.

B. Tinjauan Pustaka

1. Akuntansi Pemerintah

[Halim \(2002\)](#) menjelaskan bahwa Akuntansi Pemerintah adalah sebuah kegiatan jasa dalam rangka menyediakan informasi kuantitatif terutama yang bersifat keuangan dari entitas pemerintah guna pengambilan keputusan ekonomi yang nalar dari pihak yang berkepentingan atas berbagai alternatif arah tindakan.

2. Sumber Daya Manusia Mengelola Akuntansi Pemerintah

Akuntan adalah sebutan dan gelar yang diberikan kepada seorang sarjana yang telah menempuh pendidikan di fakultas ekonomi jurusan akuntansi pada suatu universitas atau perguruan tinggi dan telah lulus pendidikan profesi akuntansi (PPAK) ketentuan mengenai praktik akuntan di Indonesia diatur dengan Undang-Undang Nomor 34 Tahun 1945 tentang Pemakaian Gelar Akuntan yang mensyaratkan bahwa gelar akuntan hanya dapat dipakai mereka yang telah menyelesaikan pendidikannya dari perguruan tinggi. Dalam peraturan pemerintah UU No.5 tahun 2011 menyatakan bahwa profesi tidak hanya di peruntukan bagi lulusan dari 19 jurusan akuntansi melainkan bagi lulusan dari jurusan non akuntansi memiliki kesempatan asalkan lulus ujian sertifikasi.

3. Akuntansi pemerintahan berbasis kas

Dari penjelasan [Mahsun et al. \(2006\)](#) Basis akuntansi yang digunakan pemerintah dalam laporan keuangan pemerintahan adalah basis kas untuk pengakuan pendapatan, belanja dan pembiayaan dalam laporan realisasi

anggaran. Basis kas adalah pendapatan diakui pada saat diterima rekening Kas Umum Negara/Daerah atau entitas pelaporan dan belanja diakui pada saat kas dikeluarkan dari rekening Kas Umum/Daerah atau entitas pelaporan.

4. Konsep dasar basis akrual (accrual basis)

Asas akrual memang lebih tergambar konsep dasar pengakuannya yakni pada asas pengakuan pendapatan dan biaya yang diakui oleh entitas. Mendefinisikan asas akrual adalah asas dalam pengakuan pendapatan dan biaya yang menyatakan bahwa pendapatan diakui pada saat hak kesatuan usaha timbul lantaran penyerahan barang atau jasa ke pihak luar dan biaya diakui pada saat kewajiban timbul lantaran penggunaan sumber ekonomi yang melekat pada barang dan jasa yang diserahkan tersebut. Atas dasar konsep akrual ini, akuntansi mengakui adanya akun-akun akrual (*acruing*) dan adanya pengguna penangguhan (*deffered*). Kedua konsekuensi tersebut dengan demikian sangat erat dengan proses penandingan dalam akuntansi.

Financial Accounting Standard Board (FASB) mendefinisikan konsep dasar akrual sebagai:

“The accounting process of recognizing noncash and circumstances as they occur; specifically, accrual entails recognizing revenues and related increases in assets and expenses and related increases in liabilities for amounts expected to be received or paid, usually in cash, in the future.”

Dampak lain dari penerapan asas atau dasar akrual adalah seperti ketika dalam bisnis terjadi biaya yang timbul namun belum dibayarkan dengan pada saat yang sama telah berakhir periode pelaporan akuntansi, maka biaya muncul

sebagai kewajiban di dalam neraca atau posisi keuangan. Maka, dengan demikian akuntansi dengan dasar akrual telah menyediakan informasi keuangan entitas secara keseluruhan baik dalam kepemilikan aset berikut potensi kepemilikan yang besar kemungkinan terealisasi di masa depan maupun kewajiban entitas di masa depan pula.

Asas atau dasar akrual sebagai konsep dasar akuntansi lebih diterima dan dijadikan kebijakan akuntansi entitas secara umum. Hal ini karena konsepnya yang lebih mencerminkan laporan sumber daya ekonomi perusahaan baik yang telah dimiliki atau yang berpotensi menjadi sumber daya ekonomi entitas. Sebab pada dasarnya akuntansi hanya menyajikan informasi keuangan masa lampau (*historical cost*). Hal ini menjadi kritik tersendiri bagi akuntansi, di mana sulit melihat prediksi masa depan perusahaan hanya dengan mengandalkan laporan keuangan yang berbasis informasi masa lampau tersebut.

Penegasan bahwa akuntansi secara umum menggunakan asas atau dasar akrual sebagai konsep dasarnya adalah sebagaimana yang tercantum dalam standar akuntansi keuangan pada Kerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Laporan Keuangan (KDPPLK) :

Untuk mencapai tujuannya laporan keuangan disusun atas dasar akrual. Dengan dasar ini, pengaruh transaksi dan peristiwa lain diakui pada saat kejadian (dan bukan pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayar) dan dicatat dalam catatan akuntansi serta dilaporkan dalam laporan keuangan pada periode yang bersangkutan. Laporan keuangan yang disusun atas dasar akrual memberikan informasi kepada pemakai tidak hanya transaksi masa lalu yang melibatkan

penerimaan dan pembayaran kas tetapi juga kewajiban pembayaran kas di masa depan serta sumber daya yang merepresentasikan kas yang akan diterima di masa depan. Oleh karena itu laporan keuangan menyediakan jenis informasi transaksi masa lalu dan peristiwa lainnya yang paling berguna bagi pemakai dalam pengambilan keputusan ekonomi.

Selain dalam standar akuntansi keuangan menurut PSAK, perhatikan asas akrual yang dinyatakan IASB dalam IFRS:

“Accrual accounting depicts the effects of transactions and other events and circumstances on a reporting entity’s economic resources and claims in the periods in which those effects occur, even if the resulting cash receipts and payments occur in a different period. This is important because information about a reporting entity’s economic resources and claims and changes in its economic resources and claims during a period provides a better basis for assessing the entity’s past and future performance than information solely about cash receipts and payments during that period.” (paragraf OB17)

5. Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrual

Basis akrual mengakui transaksi keuangan pada saat terjadinya, yaitu ketika sudah menjadi hak atau kewajibannya meskipun belum diterima atau dikeluarkan kas oleh Bendahara Umum Negara/Daerah atau entitas pelapor.

[Mahsun et al. \(2006\)](#) Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) Berbasis Akrual adalah SAP yang mengakui pendapatan, beban, aset, utang, dan ekuitas dalam pelaporan finansial berbasis akrual, serta mengakui pendapatan, belanja, dan

pembiayaan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan dalam APBN/APBD (PP No. 71 Tahun 2010, pasal 1 ayat 8).

6. Tujuan Akuntansi Pemerintahan berbasis Akrua

Basis akrual pada Organisasi Sektor Publik dimaksudkan untuk mengungkapkan informasi mengenai biaya operasi dan biaya pemulihan (*cost recovery*) atas penyediaan suatu layanan dan sejauh mana biaya pelayanan tersebut dapat hidup oleh pendapatan periode tertentu. Tujuan penentuan harga/tarif pelayanan publik pun tidak sama dengan di sektor bisnis. Jika di sektor bisnis (*private*) penentuan harga dimaksudkan untuk memaksimalkan pendapatan (*profit*), namun pada sektor publik penentuan tarif pelayanan publik lebih banyak untuk biaya pemulihan (*cost recovery*) agar pemerintah dapat terus memberikan pelayanan publik secara berkesinambungan.

7. Kerangka konseptual standar akuntansi pemerintahan

Kerangka konseptual akuntansi adalah konsep dasar penyusunan dan pengembangan standar akuntansi pemerintahan serta merupakan acuan bagi penyusun standar, menyusun laporan keuangan, pemeriksa, dan pengguna laporan keuangan dalam mencari pemecahan atas suatu masalah yang belum diatur dalam pernyataan standar akuntansi pemerintahan [Siregar \(2015\)](#). Sesuai dengan amanat dari Permendagri Nomor 64 Tahun 2013 yang menyatakan bahwa saya bahwasannya akuntansi berbasis akrual selambat-lambatnya dilaksanakan pada tahun anggaran 2015.

Jadi, SAP yang berlaku sekarang adalah SAP berbasis akrual yang diatur dalam peraturan Pemerintah Republik Indonesia No. 71 Tahun 2010 (PP 71/2010) tentang Standar Akuntansi Pemerintah. Pada lampiran I PP 71/2010 ini disajikan kerangka konseptual dan 13 PSAP. Berikut ini adalah isi lampiran PP 71/2010 :

1. PSAP Nomor 01 tentang penyajian Laporan Keuangan;
2. PSAP Nomor 02 tentang Laporan Realisasi Anggaran;
3. PSAP Nomor 03 tentang Laporan Arus Kas;
4. PSAP Nomor 04 tentang Catatan atas Laporan keuangan;
5. PSAP Nomor 05 tentang Akuntansi Persediaan;
6. PSAP Nomor 06 tentang Akuntansi Investasi;
7. PSAP Nomor 07 tentang Akuntansi Aset Tetap;
8. PSAP Nomor 08 tentang Akuntansi Konstruksi Dalam Pekerjaan;
9. PSAP Nomor 09 tentang Akuntansi Kewajiban;
10. PSAP Nomor 10 tentang Koreksi Kesalahan, Perubahan Kebijakan Akuntansi dan Peristiwa Luar Biasa;
11. PSAP Nomor 11 tentang Laporan Keuangan Konsolidasi;
12. PSAP Nomor 12 tentang Laporan Operasional.

8. Tujuan Ruang Lingkup Akuntansi Pemerintahan

Kerangka konseptual akuntansi pemerintah bertujuan sebagai acuan dalam :

1. Penyusunan standar akuntansi keuangan
2. Penanganan masalah akuntansi yang belum diatur dalam standar akuntansi pemerintahan
3. Pemberian opini oleh auditor tentang apakah laporan keuangan disusun Sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan.
4. Penafsiran informasi yang disajikan pada laporan keuangan pemerintahan oleh para pengguna.

Ruang lingkup kerangka konseptual meliputi tujuan kerangka konseptual, entitas akuntansi dan pelaporan, peranan dan tujuan pelaporan, komponen laporan keuangan, dasar hukum pelaporan keuangan, asumsi dasar, karakteristik kualitatif laporan keuangan, prinsip akuntansi laporan keuangan, pengakuan unsur laporan keuangan, dan pengukuran unsur laporan keuangan.

9. Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010

PP RI No. 71 Tahun 2010 pasal 1 ayat (8) menyatakan bahwa standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual adalah standar akuntansi pemerintahan yang mengakui pendapatan, beban, aset, utang, dan ekuitas dalam laporan finansial akrual, serta mengakui pendapatan, belanja dan pembiayaan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan dalam APBN/APBD. Basis Akrual untuk neraca berarti bahwa aset, kewajiban dan ekuitas dana diakui dan dicatat pada saat terjadinya transaksi, atau pada saat kejadian atau kondisi lingkungan berpengaruh pada keuangan pemerintah, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar. SAP berbasis akrual diterapkan dalam

lingkungan pemerintah yaitu pemerintah pusat, pemerintah daerah dan satuan organisasi di lingkungan pemerintah pusat/daerah, Jika menurut peraturan perundang-undangan satuan organisasi dimaksud wajib Menyajikan laporan keuangan. SAP berbasis akrual tersebut dinyatakan dalam bentuk Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) dan dilengkapi dengan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan. PSAP dan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan dalam rangka SAP Berbasis akrual dimaksud tercantum dalam Lampiran I PP No. 71 Tahun 2010.

Dari hal ini kita dapat memahami bahwa terdapat perbedaan PP 24 Tahun 2005 dengan PP 71 Tahun 2010. Berikut ini tabel perbedaan Perbedaan PP 24 Tahun 2005 dengan PP 71 Tahun 2010 :

Tabel 2.1
Perbedaan PP 24 Tahun 2005 dengan PP 71 Tahun 2010

PP 24 Tahun 2005	PP 71 Tahun 2010
LAPORAN PERUBAHAN SAL Tidak ada laporan tersendiri	LAPORAN PERUBAHAN SAL Laporan Perubahan SAL menyajikan secara komparatif dengan periode sebelumnya pos-pos berikut: Saldo Anggaran Lebih awal; Penggunaan Saldo Anggaran Lebih; Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran tahun berjalan; Koreksi Kesalahan Pembukuan tahun Sebelumnya; dan Lain-lain; Saldo Anggaran Lebih Akhir.
NERACA Ekuitas Dana terbagi; Ekuitas Dana Lancar: selisih antara aset lancar dan kewajiban jangka pendek, termasuk sisa lebih pembiayaan anggaran/saldo anggaran lebih	NERACA Hanya Ekuitas, yaitu kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah pada tanggal laporan.

<p>Ekuitas Dana Investasi: mencerminkan kekayaan pemerintah yang tertanam dalam investasi jangka panjang, aset tetap, dan aset lainnya, dikurangi dengan kewajiban jangka panjang</p> <p>Ekuitas Dana Cadangan: mencerminkan kekayaan pemerintah yang dicadangkan untuk tujuan tertentu sesuai dengan peraturan perundang-undangan.</p>	<p>Saldo ekuitas di Neraca berasal dari saldo akhir ekuitas pada Laporan Perubahan Ekuitas</p>
<p>LAPORAN ARUS KAS Disajikan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan (Par 15) Arus masuk dan keluar kas diklasifikasikan berdasarkan aktivitas operasi, investasi aset non keuangan, pembiayaan, dan non anggaran</p>	<p>LAPORAN ARUS KAS Disajikan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum (Par 15) Arus masuk dan keluar kas diklasifikasikan berdasarkan aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris</p>
<p>LAPORAN KINERJA KEUANGAN Bersifat optional Disusun oleh entitas pelaporan yang menyajikan laporan berbasis akrual Sekurang-kurangnya menyajikan pos-pos : Pendapatan dari kegiatan operasional; Beban berdasarkan klasifikasi fungsional dan klasifikasi ekonomi; Surplus atau defisit.</p>	<p>LAPORAN OPERASIONAL Merupakan Laporan Keuangan Pokok Menyajikan pos-pos sebagai berikut: Pendapatan-LO dari kegiatan operasional; Beban dari kegiatan operasional ; Surplus/defisit dari Kegiatan Non Operasional, bila ada; Pos luar biasa, bila ada; Surplus/defisit-LO.</p>
<p>LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS Bersifat optional Sekurang-kurangnya menyajikan pos-pos: Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran; Setiap pos pendapatan dan belanja beserta totalnya seperti diisyaratkan dalam standar-standa lainnya, yang diakui secara langsung dalam ekuitas;</p>	<p>LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS Merupakan Laporan Keuangan Pokok Sekurang-kurangnya menyajikan pos-pos: Ekuitas awal; Surplus/defisit-LO pada periode bersangkutan; Koreksi-koreksi yang langsung menambah/mengurangi ekuitas, misalnya: koreksi kesalahan mendasar</p>

Efek kumulatif atas perubahan kebijakan akuntansi dan koreksi kesalahan yang mendasar diatur dalam suatu standar terpisah .	dari persediaan yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan perubahan nilai aset tetap karena revaluasi aset tetap. Ekuitas akhir.
CALK Pada dasarnya hampir sama dengan PP baru	CALK Perbedaan yang muncul hanya dikarenakan komponen laporan keuangan yang berbeda dengan PP lama

